

Serbest bölgede üretilen yazılım programının elektronik transfer yöntemi ile ihraç edilmesi durumunda ücret istisnasından yararlanılıp yararlanılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[6-2015/206]-13427
Tarih	18.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[6-2015/206]-13427

17/02/2016

Konu : Serbest bölgede üretilen yazılım programının elektronik transfer yöntemi ile ihraç edilmesi durumunda ücret istisnasından yararlanılıp yararlanılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin 2012 Temmuz ayından itibaren İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest bölgesinde faaliyet gösterdiği, serbest bölgede üretmekte olduğunuz bilgisayar oyunu yazılımlarının %100'ünün yurt dışına ihraç edildiği, bu yazılımların teslimatının internet üzerinden dijital olarak yapıldığı ve bunun Serbest Bölge İşlem Formu ile gerçekleştirildiği, 2012 ve 2013 yıllarında serbest bölgedeki çalışanlarınızın gelir vergisi istisnasından yararlandığı ancak bu yıl için söz konusu istisnadan yararlanmak üzere başvurulduğunda, üretilen yazılımın CD olarak gönderilmesinin ve gümrük beyannamesi düzenlenmesinin zorunlu olduğu aksi durumda söz konusu istisnadan yararlanılmayacağı

hususunun tarafınıza bildirildiği belirtilerek, hazırlanan programın elektronik transfer yöntemi ile gerçekleştirilmesi durumunda serbest bölgede istihdam edilen personele ödenecek ücretlerin 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında gelir vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

25/11/2008 tarihli ve 27065 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5810 sayılı Kanun'un 7'nci maddesiyle değiştirilen ve 01/01/2009 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesinde;

"Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

...

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.

..."

hükmüne yer verilmiştir.

Uygulamaya ilişkin usul ve esaslar ayrıntılı olarak 12/03/2009 tarihli ve 27167 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No'lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğin "3.1. Üretilen Ürünlerin FOB Bedeli" başlıklı bölümünde;

"3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi uyarınca, 1/1/2009 tarihinden geçerli olmak üzere, serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükellefler tarafından bölgelerde üretilen ürünlerin toplam FOB bedelinin en az % 85'inin yurt dışına ihraç edilmesi kaydıyla, istihdam edilen personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretime ilişkin istihdam ettikleri tüm personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden istisna edilecektir. Üretim faaliyeti ile birlikte başka konularda da faaliyette bulunan mükelleflerin satış, pazarlama, muhasebe, lojistik vb. departmanlarda çalışan personelleri de istisna kapsamında değerlendirilecektir."

açıklamasına,

Aynı tebliğinin "3.6. Yazılım Faaliyetleri" başlıklı bölümünde;

"Yazılım: bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin ve hizmetlerin tümünü ifade eder.

Tanıma uygun bir programın ticari amaçla CD şeklinde hazırlanması ve fiziki mal olarak fiilen ihraç edilmesi halinde, bu yazılım faaliyeti kapsamında serbest bölgede fiilen istihdam edilen personele ödenen ücretler Kanunda belirtilen şartları taşıması koşuluyla gelir vergisinden istisna edilecektir.

Yazılım faaliyetinin istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Söz konusu faaliyetin münhasıran ve fiilen serbest bölgede yapılması,

- İşyeri alt yapısının ve teknik donanımının bu faaliyetin yapılmasına müsait olması,

- Ürünün, gümrük çıkış beyannamesi ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatın gerçekleştiğinin tevsik edilmesi gerekir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, Serbest Bölgeler Kanunu /2 Sirkülerinde;

"1 Seri No.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği uyarınca, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi kapsamında serbest bölgede üretim faaliyetinde istihdam edilen personele ödenen ücretlerin gelir vergisi istisnası uygulamasından yararlanabilmesi için, serbest bölgede üretilerek ihraç edilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edildiğinin gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi zorunludur.

Ancak, serbest bölgede üretilen ürünlerin yurt dışına ihracında gümrük çıkış beyannamesi düzenlenmesinin zorunlu olduğu durumlar haricinde, ilgili mevzuata göre serbest bölgede üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edildiğinin "Serbest Bölge İşlem Formu" ile belgelendirilmesi halinde de 3218 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi istisnası uygulamasından faydalanılması mümkündür."

açıklaması yapılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yazılım programı faaliyetinin münhasıran ve fiilen serbest bölgede yapılması, işyeri alt yapısının ve teknik donanımının bu faaliyetin yapılmasına müsait olması, ürünün gümrük çıkış beyannamesi ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatın gerçekleştiğinin tevsik edilmesi ve CD şeklinde hazırlanarak fiziki mal olarak fiilen ihraç edilmesi halinde istisnadan yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, Serbest bölgede üretilen ürünlerin yurt dışına ihracında gümrük çıkış beyannamesi düzenlenmesinin zorunlu olduğu durumlar haricinde, ilgili mevzuata göre serbest bölgede üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edildiğinin "Serbest Bölge İşlem Formu" ile belgelendirilmesi halinde de 3218 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi istisnası

uygulamasından faydalanılması mümkündür.

Öte yandan, elektronik transfer yöntemi ile gönderilen yazılım programlarının fiilen ihracatının gerçekleştiğinin tevsikine ilişkin olarak gümrük mevzuatında değişiklik yapılması halinde, bu hususun ayrıca değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026